CONCLUSÕES DO ADVOGADO-GERAL ANTONIO SAGGIO

apresentadas em 27 de Janeiro de 2000 *

1. Por recurso interposto com base no artigo 173.° do Tratado CE (que passou, após alteração, a artigo 230.° CE), a República Federal da Alemanha pede a anulação da Decisão n.° 98/476/CE da Comissão, de 21 de Janeiro de 1998, relativa a desagravamentos fiscais concedidos ao abrigo do n.° 8 do artigo 52.° da lei alemã relativa ao imposto sobre o rendimento (Einkommensteuergesetz) [1] (a seguir «decisão»).

A República Federal da Alemanha acusa a Comissão de, ao adoptar esta decisão, baseando-a, erradamente, por um lado, nas regras do Tratado relativas aos auxílios de Estado previstas no artigo 92.°, n.° 1, do Tratado CE (que passou, após alteração, a artigo 87.°, n.° 1, CE) e, por outro, no artigo 52.° do Tratado CE (que passou, após alteração, a artigo 43.° CE) relativo à liberdade de estabelecimento, violar o dever de fundamentação, previsto no artigo 190.° do Tratado CE (actual artigo 253.° CE).

Matéria de facto e tramitação processual na fase pré-contenciosa

2. A lei fiscal para 1996, que entrou em vigor em 1 de Janeiro do mesmo ano [2], deu nova redacção ao n.° 8 do artigo 52.° da Einkommensteuergesetz (a seguir «EStG») no que se refere à aplicação do regime dos desagravamentos fiscais previstos nos artigos 6.°b e 6.°ter da EStG.

A nova legislação veio introduzir, relativamente aos exercícios fiscais de 1996, 1997 e 1998, desagravamentos fiscais especiais nas aquisições de participações em empresas com sede nos novos *Länder* federais ou em Berlim Ocidental e que empreguem até 250 trabalhadores.

3. Este novo regime fiscal não foi notificado à Comissão. Foi só na sequência de solicitação expressa da Comissão que o Governo alemão procedeu, em 13 de Outubro de 1995, a essa comunicação. As novas

* Língua original: italiano.

1 — JO L 212, p. 50.

2 — *BGBl.* 1995 I, p. 1250.

disposições entraram em vigor sem a Comissão ter apreciado o seu mérito. A Comissão decidiu, assim, considerar este regime como auxílio não notificado. A aplicação do novo regime foi suspensa através de uma circular de 2 de Janeiro de 1996 do ministro federal das Finanças até a Comissão tomar uma decisão.

4. Em correspondência ulterior, a Comissão pediu ao Governo alemão esclarecimentos sobre a natureza dos novos desagravamentos fiscais. Na resposta dirigida à Comissão, a República Federal da Alemanha contestou a qualificação das novas disposições como auxílios de Estado, na acepção das normas pertinentes do Tratado. Por considerar as explicações do Governo alemão insuficientes, a Comissão informou a República Federal da Alemanha, por decisão notificada em 25 de Março de 1997 [3], do início do procedimento previsto no n.º 2 do artigo 93.º do Tratado CE (actual n.º 2 do artigo 88.º CE). O Governo alemão formulou as suas observações através de ofícios de 13 de Maio, 29 de Julho e 30 de Setembro de 1997, contestando o fundamento de tal iniciativa. O procedimento terminou com uma decisão a declarar que o regime adoptado pelo Estado recorrente constituía um auxílio incompatível com o mercado comum. Em 24 de Abril seguinte, a República Federal da Alemanha interpôs o presente recurso.

3 — JO C 172, p. 2.

Enquadramento jurídico

a) *Legislação nacional*

5. O n.º 2 do artigo 52.º da EStG, na redacção dada pela lei fiscal relativa a 1996, altera, como se referiu, o regime de desagravamento fiscal previsto no artigo 6.ºb da EStG em relação aos exercícios fiscais de 1996 a 1998. Na redacção inicial, o artigo 6.ºb previa que os sujeitos passivos que obtêm lucros com a alienação de imóveis, de bens móveis utilizados pelo menos durante 25 anos ou com a aquisição de participações em sociedades de capitais podem deduzir até 50% dos lucros às despesas com a produção ou aquisição de bens produzidos ou adquiridos no exercício em causa ou no anterior.

6. Na redacção actual, prevê a extensão dos desagravamentos fiscais concedidos aos sujeitos passivos em relação aos exercícios financeiros de 1996, 1997 e 1998. Com efeito, os sujeitos passivos podem deduzir a totalidade dos lucros obtidos com a alienação se adquirirem participações em sociedades de capitais, essa aquisição tiver conexão com aumentos de capital ou com

a constituição de novas sociedades de capitais e essas sociedades:

a) tiverem a sede e a direcção nos novos *Länder* federais ou em Berlim Ocidental e empreguem até 250 trabalhadores,

ou

b) forem sociedades gestoras de participações cujo objecto social exclusivo seja, segundo os estatutos ou o acto de constituição, a aquisição de participações limitadas no tempo ou a gestão e venda desse tipo de participações em empresas que, no momento da aquisição das participações, tenham a sede e a direcção nos novos *Länder* federais ou em Berlim Ocidental e empreguem até 250 trabalhadores.

7. Segundo as estimativas da República Federal da Alemanha, aceites pela Comissão na decisão (parte I, sétimo parágrafo), a medida provocaria, em relação aos anos considerados pela lei, uma redução de receitas fiscais de aproximadamente 150 milhões de DEM. Em princípio, o regime aplica-se a um número não determinado de empresas com sede nos novos *Länder* federais e em Berlim Ocidental e não está circunscrito a sectores específicos. Não se exclui que acresça a outros auxílios de Estado.

b) *Legislação comunitária*

8. Na decisão, a Comissão considera que o desagravamento fiscal previsto no n.º 8 do artigo 52.º da EStG em relação às empresas que empregam até 250 trabalhadores e têm a sede e a direcção nos novos *Länder* federais ou em Berlim Ocidental constitui um auxílio de Estado incompatível com o mercado comum, nos termos do n.º 1 do artigo 92.º do Tratado e do n.º 1 do artigo 61.º do Acordo sobre o Espaço Económico Europeu (artigo 1.º, n.º 1). Em consequência, convida a República Federal da Alemanha a revogar as normas em causa (artigo 1.º, n.º 2). No preâmbulo da decisão, a Comissão afirma, além disso, que devido ao facto de o regime de auxílios prever como condição prévia aos desagravamentos fiscais que as empresas participadas devem ter sede e direcção nos novos *Länder* federais ou em Berlim Ocidental, a norma da EStG é incompatível com a proibição das restrições à liberdade de estabelecimento consagrada no artigo 52.º do Tratado.

9. Para qualificar as normas controvertidas como auxílio, a Comissão afirma que o regime em questão se aplica a duas categorias de beneficiários, ou seja, aos sujeitos passivos de imposto no âmbito da EStG (beneficiários directos) e às empresas dos

novos *Länder* e de Berlim Ocidental que empreguem até 250 trabalhadores (beneficiários indirectos). A Comissão considera, antes de mais, que o desagravamento fiscal aos sujeitos passivos de imposto constitui uma medida geral que não contém elemento algum de auxílio, uma vez que todos os sujeitos passivos que investem os lucros segundo a previsão da lei podem dele beneficiar. Estes desagravamentos seriam, assim, compatíveis com o direito comunitário, por estarem previstos numa medida geral de política económica. Em contrapartida, as medidas destinadas às sociedades de capitais com sede e direcção nos novos *Länder* ou em Berlim Ocidental, nas quais deve haver aquisições de participações para haver direito aos benefícios fiscais, constituiriam auxílios de Estado, na acepção do n.º 1 do artigo 92.º do Tratado.

Com efeito, esta medida comportaria benefícios económicos incontestáveis para os destinatários, pois tem o efeito de aumentar a rentabilidade das participações nas empresas com sede e direcção nos novos *Länder* e em Berlim Ocidental relativamente às participações em empresas com sede e direcção no restante território da República Federal da Alemanha ou fora do território alemão.

10. A Comissão entende que as normas controvertidas não têm conexão alguma com a actividade investidora e, em consequência, considera que esta medida constitui um auxílio ao funcionamento que, segundo a prática da Comissão, só pode ser concedida em determinadas condições e exclusivamente nas regiões assistidas, com base no n.º 3, alínea a), do artigo 92.º do Tratado. Em todo o caso, Berlim Ocidental não estaria incluído nessas regiões, pois, segundo a decisão da Comissão (n.º 613/96) relativa às regiões assistidas no período 1997-1999, só ao abrigo do n.º 3, alínea c), do artigo 92.º é que constitui uma região assistida. Além disso, dado que a concessão do auxílio não estava associada a medidas de investimento, havia, segundo a Comissão, risco considerável de a medida ter repercussões fora das regiões assistidas.

11. No desenvolvimento da decisão, a Comissão procura encontrar elementos exigidos pelo Tratado e pela jurisprudência do Tribunal de Justiça para um auxílio de Estado poder considerar-se «auxílio», na acepção e para efeitos dos artigos 92.º e 93.º do Tratado. Estes elementos serão analisados mais adiante, no âmbito da apreciação do mérito dos fundamentos do reenvio invocados pelo Estado recorrente.

Quanto ao mérito

12. O recurso baseia-se, a título principal, na alegada violação do dever de fundamentação previsto no artigo 190.º do Tratado e na errada aplicação do n.º 1 do artigo 92.º

13. A título subsidiário, o Estado recorrente invoca também a inobservância do princípio *de minimis*, violação do n.° 2, alínea c), do artigo 92.° do Tratado, desvio de poder na aplicação do n.° 3, alíneas a) e c), do artigo 92.° do Tratado e violação do artigo 52.° do Tratado.

1. *Quanto ao respeito do dever de fundamentação*

14. A República Federal da Alemanha sustenta que a decisão sofre de vício de nulidade devido a violação do dever de fundamentação previsto no artigo 190.° do Tratado. Considera que a decisão não respeita essa obrigação por diversas razões, que passo em seguida a analisar.

a) Falta de fundamentação suficiente na identificação e quantificação dos elementos do auxílio

15. Segundo a República Federal da Alemanha, a Comissão não teria esclarecido na sua decisão em que consistem concretamente os elementos do auxílio e como podem ser quantificados. Uma vez que resultaria da decisão, no entender da Comissão, que os elementos do auxílio consistiriam em as vantagens fiscais às empresas que adquirem participações nas sociedades estabelecidas nos territórios referidos serem parcialmente transferidas para estas por força de uma disposição legislativa destinada a orientar o investimento dos particulares, o Governo alemão afirma que o texto da decisão não refere de que forma o beneficiário da medida fiscal pode transferir o seu benefício para outras sociedades de capitais nas quais adquire participações. Além disso, a República Federal da Alemanha considera que a Comissão omitiu a quantificação do alegado auxílio, limitando-se a mencionar uma vantagem económica geral que as empresas indirectamente beneficiárias do auxílio obtêm com a aplicação do regime controvertido.

b) Falta de fundamentação suficiente quanto ao risco de falsear a concorrência e de afectar o comércio entre os Estados-Membros

16. A República Federal da Alemanha sustenta, a seguir, que a Comissão não demonstrou que a medida controvertida seja susceptível de falsear a concorrência e de afectar o comércio entre os Estados-Membros como se prevê no artigo 92.° do Tratado.

No que se refere ao risco de falsear a concorrência, a decisão limitar-se-ia a afirmar que a medida adoptada pela República Federal da Alemanha beneficia as sociedades de participação com sede nos territórios assistidos em detrimento de outras regiões do território alemão ou comunitário. A Comissão teria assim como adquirido que a

ameaça à concorrência resulta de a medida fiscal ser um auxílio de Estado. Ora, a República Federal da Alemanha sustenta que efectivamente a ameaça à concorrência devia ser objecto de análise distinta e aprofundada devido ao facto de se tratar de um elemento constitutivo exigido pelo n.º 1 do artigo 92.º do Tratado.

No que se refere à afectação do comércio, a Comissão afirma na decisão que a forma do auxílio não bastaria para excluir o risco de incidência no comércio entre os Estados-Membros. Ora, o Estado recorrente considera que se trata de uma afirmação geral que só por si não pode dispensar a Comissão do dever de fundamentação.

c) Falta de fundamentação suficiente quanto à inexistência das condições de aplicação do n.º 2, alínea c), do artigo 92.º do Tratado

17. O Estado recorrente considera que a Comissão devia ter procurado oficiosamente se a medida em causa é susceptível da derrogação prevista no n.º 2, alínea c), do artigo 92.º do Tratado que prevê que são compatíveis com o mercado comum os auxílios à economia de determinadas regiões da República Federal da Alemanha afectadas com a divisão da Alemanha por serem necessárias à compensação das desvantagens económicas causadas por essa divisão. Todavia, a Comissão limitou-se a declarar que com as informações de que dispõe não pode determinar se o regime em causa é necessário à compensação das desvantagens económicas causadas pela divisão da Alemanha. Ora, a República Federal da Alemanha afirma que a Comissão tinha efectivamente na sua posse documentos a provar o contrário e, por esse motivo, devia ter indicado precisamente as razões porque considerava o n.º 2, alínea c), do artigo 92.º, inaplicável. Se a Comissão tinha considerado essas informações insuficientes, incumbia-lhe pedir ao Governo alemão para lhe prestar mais amplas informações.

d) Falta de fundamentação suficiente quanto à declaração de incompatibilidade com base no n.º 3 do artigo 92.º do Tratado

18. O Estado recorrente considera que também não está fundamentada a conclusão a que chega a Comissão, na decisão, de que o regime fiscal adoptado constituiria um auxílio incompatível com o mercado comum por a derrogação do n.º 3, alínea a), do artigo 92.º do Tratado não poder ser-lhe aplicável. A República Federal da Alemanha considera que a Comissão se limitou a salientar que a lei adoptada não impede que o regime fiscal favorável possa aplicar-se nos sectores sensíveis ou a empresas em dificuldade. O Governo alemão afirma que a Comissão, pelo contrário, devia ter tomado como base da sua apreciação o comportamento de um investidor privado.

e) Falta de fundamentação da decisão relativamente à exigência de revogação, em vez de alteração, da legislação

19. Finalmente, a República Federal da Alemanha contesta a decisão da Comissão a exigir a revogação do n.º 8 do artigo 52.º da EStG em vez da sua alteração. Uma apreciação baseada no princípio da proporcionalidade, consagrado no artigo 3.º-B do Tratado CE (actual artigo 5.º CE), só devia levar a Comissão, segundo o Estado recorrente, a pedir a revogação de um regime de auxílio se este for totalmente incompatível com o mercado comum, devendo limitar-se a pedir a alteração quando as normas nacionais só parcialmente são afectadas pela incompatibilidade. No caso em apreço, a Comissão devia, por esta razão, encarar a hipótese da alteração antes de decidir pedir a revogação da legislação. Por conseguinte, a decisão não observaria, também por esta razão, o dever de fundamentação previsto no artigo 190.º do Tratado.

20. Considero que os argumentos invocados pela República Federal da Alemanha não são susceptíveis de afectar a legitimidade da decisão sob o aspecto do respeito do dever de fundamentação. Pelo contrário, em meu entender, a decisão refere de forma completa e suficientemente aprofundada as razões porque o regime fiscal adoptado na Alemanha comporta para os beneficiários um auxílio incompatível com o mercado comum.

21. Recordo, para o efeito, que, segundo jurisprudência constante do Tribunal de Justiça, a fundamentação de um acto comunitário deve demonstrar de forma clara e inequívoca o raciocínio da autoridade comunitária, autora do acto impugnado, de tal modo que os interessados possam conhecer as razões da adopção da medida tomada, a fim de defenderem os seus direitos e o Tribunal de Justiça poder exercer plenamente o controlo da legalidade [4]. Observo também que, para ser respeitado o dever de fundamentação de um acto, na acepção do artigo 190.º, não é indispensável que a fundamentação especifique expressamente todos os elementos de facto e de direito tomados em consideração antes da adopção da decisão. Como o Tribunal de Justiça afirmou várias vezes, a questão de saber se a fundamentação de uma decisão preenche as exigências do Tratado deve ser apreciada em relação ao seu teor e também ao seu contexto geral, bem como ao conjunto de normas jurídicas que regulam a matéria em causa, incluindo eventuais actos anteriormente adoptados [5]. E efectivamente há que notar desde já, deste ponto de vista, que determinadas apreciações que constam do texto da decisão e que o Estado recorrente qualifica como vícios de fundamentação, em virtude da sua natureza peremptória, constituem desde há muito objecto de um litígio entre a Comissão e a República Federal da Alemanha e, por essa razão, considero que,

4 — Acórdãos de 14 de Fevereiro de 1990, Delacre e o./Comissão (C-350/88, Colect., p. I-395, n.º 15); e de 17 de Janeiro de 1995, Publishers Association/Comissão (C-360/92 P, Colect., p. I-23, n.º 39).

5 — V. os acórdãos de 25 de Outubro de 1984, Rijksuniversiteit te Groningen (185/83, Colect., p. 3623, n.º 38); e Delacre e o./Comissão, já referido, n.º 16.

independentemente do mérito dessas apreciações, o Estado-Membro em causa estava perfeitamente em condições de compreender o alcance de determinadas afirmações que, à primeira vista, podiam parecer destituídas de fundamentação adequada [6].

22. Depois do exposto, passo à análise das razões que, segundo o Estado recorrente, justificariam a acusação de violação do dever de fundamentação no caso em apreço. No que se refere, antes de mais, à identificação dos elementos do auxílio, entendo que ela consta claramente do preâmbulo da decisão. Com efeito, a Comissão refere que o regime fiscal previsto na EStG atribui a determinadas pessoas singulares e colectivas uma vantagem económica directa, em termos de benefício fiscal, se adquirirem certos bens a determinadas empresas, beneficiando indirectamente as sociedades estabelecidas nos territórios beneficiários cujas participações se manifestam extremamente atractivas no mercado. «A vantagem económica reside no aumento, relativamente à situação jurídica anterior à entrada em vigor do n.º 8 do artigo 52.º da EStG, da procura de participações em empresas que beneficiam indirectamente do regime. Dessa forma, os investidores (beneficiários directos) estarão dispostos a adquirir participações em empresas dos novos *Länder* e de Berlim, em condições mais vantajosas para essas empresas do que o seriam na ausência da medida em causa» (parte IV, sexto parágrafo). A Comissão esclarece, em consequência, que a medida em causa é susceptível de conferir uma vantagem económica gratuita às empresas que beneficiam indirectamente do regime instituído pelo n.º 8 do artigo 52.º da EStG por terem a sede nos novos *Länder* federais ou em Berlim Ocidental, sendo certo que não teriam esta vantagem se não existisse a medida estatal em causa. Parece-me que a Comissão salientou de modo suficientemente claro em que consistem os elementos do auxílio. Por conseguinte, não posso aceitar as alegadas «contradições» na identificação dos elementos do auxílio censuradas à Comissão pelo Estado recorrente. Na decisão, a Instituição recorrida aprecia comparativamente a situação concorrencial das empresas (indirectamente) beneficiárias do regime fiscal mais favorável em relação à situação das empresas estabelecidas noutros locais, esclarecendo que «A progressão da procura de participações em empresas com sede e direcção nos novos *Länder* ou em Berlim Ocidental..., que resulta da medida estatal, tem por efeito, quanto ao resto em igualdade de circunstâncias, influenciar o comportamento dos investigadores no seu conjunto, na medida em que estes podem agora adquirir participações — que não teriam pretendido se não existissem benefícios fiscais ou que teriam adquirido em condições menos favoráveis para o vendedor — em condições mais vantajosas para o vendedor do que na ausência do regime instituído pelo n.º 8 do artigo 52.º da EStG» (parte IV, quarto parágrafo). A Comissão baseia nesta comparação a sua própria convicção, apoiando a conclusão a que chega com outras observações — relativas à incidência da medida no mercado comum ou à utilização da sua vantagem pelos beneficiários directos — que não desmentem nem são contraditórias com a

6 — Refiro-me, em especial, à aplicação da derrogação do artigo 92.º, n.º 2, alínea c), do Tratado no que se refere aos auxílios destinados a compensar as desvantagens económicas resultantes da divisão da Alemanha.

apreciação negativa constante dos referidos excertos da decisão.

23. No que se refere, agora, à quantificação do auxílio, concordo com a Comissão ao afirmar que ele não podia ser quantificado com exactidão no texto da decisão, porque a norma fiscal alemã que constitui o objecto desta decisão não prevê um auxílio individual a uma determinada empresa mas sim um regime geral de auxílios que se revestem da forma de regulamentação relativa ao imposto sobre o rendimento aplicável a um número indeterminado de beneficiários, ou seja, a todas as empresas que adquirem participações às empresas com sede nos territórios definidos na lei. Por conseguinte, não é possível determinar *ex ante*, em todo o caso, antes da entrada em vigor efectiva da medida, os efeitos produzidos por este regime de auxílios como se podia fazer, em contrapartida, se se tratasse de uma medida de auxílio individual. No âmbito de uma apreciação dos efeitos, mesmo potenciais, na concorrência, tal circunstância não impede, evidentemente, que o regime da lei alemã, considerado abstractamente, possa ser qualificado como medida contrária às disposições do Tratado em matéria de auxílios de Estado.

24. No que se refere também à alegada fundamentação insuficiente do impacto da medida na concorrência e à sua incidência no comércio entre os Estados-Membros, considero que a Comissão esclareceu na decisão, embora resumidamente, que o regime fiscal adoptado pelo Estado recorrente de privilegiar determinadas empresas com sede e direcção no seu território coloca de forma sistemática em situação desfavorável as empresas estabelecidas nos outros Estados-Membros, tornando-as menos atractivas no mercado das participações [7]. Efectivamente, perante um regime de auxílios com o objectivo manifesto e declarado de apoiar economicamente as empresas estabelecidas numa parte do território alemão, basta demonstrar que a sua aplicação é potencialmente susceptível de alterar a concorrência. Como o Tribunal de Justiça esclareceu, se um auxílio financeiro concedido por um Estado reforçar a posição de uma empresa em relação a outras empresas concorrentes no comércio intracomunitário, estas devem considerar-se influenciadas pelo auxílio [8].

25. A fundamentação referida pela Comissão parece-me suficientemente idêntica, no que se refere à inexistência, no caso em apreço, de condições para aplicar a excepção do n.º 2, alínea c), do artigo 92.º do Tratado. É conhecido que este artigo considera compatíveis com o mercado comum os «auxílios atribuídos à economia de certas regiões da República Federal da Alemanha afectadas pela divisão da Alemanha, desde que sejam necessários para compensar as desvantagens económicas causadas por esta divisão». A este respeito, se é certo que no contexto da decisão a Comissão se limitou a indicar, com base nas informações de que dispunha, que não tinha podido comprovar que o regime fosse necessário para compensar essas desvanta-

7 — V. parte IV, décimo quinto parágrafo, da decisão.

8 — Acórdãos de 17 de Setembro de 1980, Philip Morris/Comissão (730/79, Recueil, p. I-2671, n.º 11); e de 14 de Setembro de 1994, Espanha/Comissão (C-278/92 a C-280/92, Colect., p. I-4103, n.º 40).

gens, considero que essa apreciação, que se baseia no dever de colaboração que incumbe aos Estados-Membros, se justifica à luz da jurisprudência do Tribunal de Justiça [9] que atribui aos Estados-Membros o ónus de transmitirem todos os elementos susceptíveis de permitir que a Comissão verifique se estão preenchidas as condições da derrogação solicitada. Por conseguinte, considero que ao Estado recorrente incumbia, no caso em apreço, fornecer à Comissão os elementos indispensáveis comprovativos de que as medidas adoptadas eram necessárias para compensar os efeitos negativos da divisão. Ora, resulta das informações disponíveis que, durante o procedimento administrativo, o Estado recorrente se limitou a invocar a necessidade dos benefícios fiscais às empresas estabelecidas no território em causa devido à falta de capitais próprios. Do mesmo modo, quanto à posição que ela adoptou a respeito da aplicabilidade, quanto ao mérito, desta derrogação — posição que teremos oportunidade de tratar novamente mais adiante — o Estado recorrente aparentemente não propôs ao Tribunal de Justiça reflexão alguma quanto ao nexo de causalidade entre as medidas adoptadas e as desvantagens económicas causadas directamente pela divisão da Alemanha. Por isso, considero que a Comissão pode legitimamente limitar-se a afirmar que não dispunha de informações comprovando que estivessem preenchidas as condições exigidas pelo n.º 2, alínea c), do artigo 92.º do Tratado.

26. Finalmente, ao contrário do que afirma o Governo alemão, na decisão transparece de forma suficiente a razão porque o regime fiscal do n.º 8 do artigo 52.º da EStG não pode ser declarado compatível com o mercado comum com base no n.º 3, alíneas a) e c), do artigo 92.º do Tratado. Devido ao facto de o n.º 8 do artigo 52.º da EStG prever um regime de auxílios e não um auxílio individual, a Comissão só pôde, antes de mais, analisar o âmbito de aplicação potencial desse regime. E, por se tratar de auxílio ao funcionamento, a Comissão salientou com razão que as condições de aplicação desse regime não podiam garantir que empresas a operar nos sectores sensíveis ou que empresas em dificuldade não possam dele beneficiar ou que os capitais colocados à disposição das empresas não sejam utilizados em actividades económicas estranhas à região objecto de auxílio. Do mesmo modo, também não podia haver compatibilidade com o n.º 3, alínea c), do artigo 92.º do Tratado, devido ao facto de Berlim Ocidental não constituir uma região assistida, na acepção desta disposição, excepto durante um período limitado do âmbito de aplicação temporal desta regulamentação. Além disso, a Comissão pediu correctamente na decisão a supressão, e não a alteração, do regime em causa, considerando que os elementos de auxílio referidos no texto da decisão são suficientemente importantes e determinantes para caracterizar as medidas adoptadas pela República Federal da Alemanha de tal modo que, ao serem suprimidos, as medidas em causa ficam sem conteúdo.

27. Todas as considerações anteriores levam à conclusão de que a decisão está suficientemente fundamentada.

9 — V., por exemplo, o acórdão de 28 de Abril de 1993, Itália/Comissão (C-364/90, Colect., p. I-2097, n.º 20).

2. *Quanto à natureza de auxílio da medida controvertida*

28. Quanto ao mérito, a República Federal da Alemanha afirma que, ao considerar que a medida fiscal de benefício às sociedades de capitais prevista no n.º 8 do artigo 52.º da EStG constitui um auxílio de Estado incompatível com o mercado comum, a Comissão aplica erradamente o artigo 92.º do Tratado. Em apoio desta afirmação, o Governo alemão invoca uma série de argumentos que considero, todavia, não susceptíveis de tornar ilícita a decisão.

29. Efectivamente, consideração alguma formulada pelo Estado requerente pode contrariar a apreciação que a Comissão desenvolveu na sua decisão ao passo que, no caso em apreço, estão preenchidas, parece evidente, as condições exigidas pelas disposições do Tratado para uma medida adoptada por um Estado-Membro poder ser qualificada de auxílio de Estado incompatível com o mercado comum. Antes de mais, cabe observar que, fundamentalmente, não se pode questionar que os benefícios fiscais concedidos às pessoas referidas na matéria de facto não constituam um auxílio de Estado, na acepção dos artigos 92.º e seguintes do Tratado. Devido ao facto de o conceito de auxílio de Estado ser de interpretação extensiva, há que considerar que se está perante um auxílio se a medida em causa, independentemente da forma e natureza, conceder às empresas destinatárias uma vantagem económica e financeira de que normalmente não teriam beneficiado na forma de redução da tributação fiscal normal. Com efeito, há que considerar como auxílio a vantagem económica concedida pelas autoridades públicas para diminuir a carga fiscal que normalmente onera as empresas. A medida fiscal objecto da decisão concede às sociedades beneficiárias indirectas uma vantagem que não poderiam obter nas condições normais de mercado, tornando atractiva, mediante a dedução do imposto, a aquisição de participações no capital dessas empresas. Concordo, assim, com a Comissão quando afirma que o auxílio consiste precisamente em influenciar o comportamento dos investidores privados. Por conseguinte, não é, a este respeito, pertinente a observação do Estado recorrente de que a legislação fiscal em causa não implica automaticamente que os investidores privados considerem interessante a aquisição de participações no capital das empresas com sede nas regiões objecto do auxílio, dependendo a decisão de outros factores meramente económicos que não seriam alterados pelos desagravamentos fiscais. Basta responder que a qualificação como auxílio só pode basear-se — em especial quando se trata de regimes gerais como no caso em apreço — numa apreciação comparativa da situação das empresas que beneficiam da medida em relação às empresas que dela não beneficiam. Deste ponto de vista, é incontestável que a medida adoptada altera a situação do mercado tal como se apresentava quando não havia essas normas, tornando atractiva a aquisição de participações no capital das empresas com sede nas regiões objecto do auxílio. Por outras palavras, o objectivo do n.º 8 do artigo 52.º da EStG consiste obviamente em conceder às empresas beneficiárias vantagens económicas tornando o investimento no seu capital mais interessante que nas condições normais de mercado. Os elementos do auxílio podem, nesse caso, ser identificados através da comparação entre as condições do investimento, respectiva-

mente com e sem desagravamento fiscal, no capital das empresas estabelecidas em regiões beneficiadas.

30. Há que acrescentar, aliás, que a vantagem económica concedida pelo desagravamento fiscal instituído pelo n.º 8 do artigo 52.º da EStG — que se traduz no facto de o Estado renunciar à aplicação do regime fiscal geral em vigor para o investimento nas sociedades de capitais ou de participações — é concedido através de recursos do Estado. Basta recordar, a este respeito, que o conceito de «recursos de Estado» utilizado pelo Tribunal de Justiça é mais lato que o de subsídios, compreendendo «intervenções que, de formas diversas, aliviam os encargos que normalmente oneram o orçamento de uma empresa, pelo que, não sendo auxílios na acepção estrita da palavra, têm a mesma natureza e idênticos efeitos» [10]. No que se refere mais especificamente às medidas contendo benefícios fiscais, o Tribunal de Justiça esclareceu no acórdão Banco Exterior de Espanha, já referido, que «as medidas através das quais as autoridades públicas atribuem a certas empresas isenções fiscais que, não implicando embora transferência de recursos do Estado, colocam os beneficiários numa situação financeira mais favorável que a dos outros contribuintes, constituem auxílios de Estado, na acepção do n.º 1 do artigo 92.º do Tratado» (acórdão Banco Exterior de España, já referido, n.º 14). Ora, as medidas controvertidas destinam-se certamente a diminuir a carga fiscal das empresas directamente beneficiárias mas também, ao mesmo tempo, a tornar a aquisição de participações no capital das empresas indirectamente beneficiárias mais atractiva que a aquisição de participações no capital das outras empresas estabelecidas noutras regiões do território alemão ou noutros Estados-Membros. A medida adoptada implica, em consequência, «recursos do Estado», sendo pouco relevante que a medida seja transitória ou que deva ser qualificada de renúncia total ao produto do imposto — como entende a Comissão — ou de mero reporte da tributação, como entende, pelo contrário, o Estado recorrente.

31. Além disso, no que se refere ao outro elemento da natureza selectiva da medida, parece-me inquestionável que a medida prevista na regulamentação fiscal alemã não tem carácter geral, antes diz respeito a uma categoria bem determinada de empresas definida segundo critérios claros e objectivamente verificáveis tanto do ponto de vista geográfico como da dimensão da empresa. As empresas que não têm sede nas regiões beneficiadas e as que empregam mais de 250 trabalhadores não podem, efectivamente, beneficiar desse regime fiscal. Por outro lado, esta medida ameaça falsear a concorrência entre as empresas com sede nos territórios assistidos e as que têm a sede noutra região da Alemanha ou nos Estados-Membros e é susceptível de afectar o comércio. A este respeito, há que salientar que, no âmbito de um regime geral de auxílios, basta a possibilidade de prever com alguma probabilidade através de uma apreciação *ex ante* que essa incidência pode acontecer. Se a posição de uma empresa (ou, como no caso em apreço, de um conjunto indeterminado de empresas) ficar reforçada através do regime de auxílios, esse tratamento de favor é susceptível, em princípio, de afectar a concorrência

10 — V., designadamente, os acórdãos de 15 de Março de 1994, Banco Exterior de España (C-387/92, Colect., p. I-877, n.º 13); e de 1 de Dezembro de 1998, Ecotrade (C-200/97, Colect., p. I-7907, n.º 34).

entre os Estados-Membros [11]. A norma do n.º 8 do artigo 52.º da EStG melhora obviamente a posição das empresas indirectamente beneficiárias relativamente aos concorrentes que não podem oferecer as mesmas vantagens aos interessados na aquisição das participações no seu capital. Por conseguinte, favorece o acréscimo de capitais próprios das empresas em causa. Não há elementos donde se conclua que essa vantagem económica só produza efeitos no interior do território alemão, uma vez que, em princípio, as participações de qualquer empresa não beneficiária desse regime estabelecida noutro Estado-Membro estão disponíveis no mercado em condições menos favoráveis.

3. *Quanto à aplicação do princípio* de minimis

32. Subsidiariamente, a República Federal da Alemanha censura a Comissão de não ter, no caso em apreço, aplicado a regra *de minimis*. Em especial, acusa a Comissão de não ter atribuído importância ao facto de o alegado auxílio concedido às empresas ter um alcance totalmente insignificante à luz de um princípio geral, de que a comunicação da Comissão relativa aos auxílios *de minimis* [12] representa apenas um aspecto específico e, segundo o qual, as disposições em matéria de auxílios de Estado não são aplicáveis às medidas estatais de importância reduzida. Ora, a Comissão na decisão exclui a aplicação da regra referida, observando à luz da jurisprudência do Tribunal de Justiça que o montante reduzido do auxílio não basta para excluir a produção de efeitos na concorrência entre os Estados-Membros. A Comissão refere também na decisão que a República Federal da Alemanha não assumiu o compromisso de aplicar a regra *de minimis*. A este respeito, o Governo alemão responde que no presente caso em apreço não se podia aplicar o critério que consta da comunicação da Comissão sobre os auxílios *de minimis* devido ao facto de a eventual vantagem económica atribuída às empresas estabelecidas nos sectores assistidos não poder ser concretamente medida. Por conseguinte, a Comissão não devia ter excluído a aplicação desse princípio.

33. Entendo que a posição da Comissão, quanto à impossibilidade de aplicar o princípio *de minimis* ao caso em apreço, é justa e se apoia em argumentos legítimos. Com efeito, é de salientar, antes de mais, que as consequências da aplicação do regime controvertido não podem efectivamente considerar-se insignificantes. Resulta da decisão, segundo as estimativas da própria República Federal da Alemanha, que «esta medida provocará uma redução temporária das receitas fiscais de aproximadamente 150 milhões de DEM (cerca de 75 milhões de ecus)», enquanto a comunicação relativa aos auxílios *de minimis* fixa o limiar (acumulado com outras eventuais medidas) de 100 000 ecus. Não parece que a República Federal da Alemanha tenha assumido o compromisso de limitar a aplicação das medidas controvertidas de

11 — Acórdão de 13 de Julho de 1988, França/Comissão (102/87, Colect., p. 4067, n.º 19).

12 — Comunicação 96/C 68/06 (JO 1996, C 68, p. 9).

modo a conter os efeitos abaixo do referido limiar, ou que tenha excluído a aplicação cumulativa com outras medidas eventuais a favor das empresas estabelecidas nos territórios considerados pela norma controvertida da EStG. Além disso, resulta da jurisprudência do Tribunal de Justiça que a importância relativamente reduzida de um auxílio de Estado não exclui *a priori* a eventualidade de a medida adoptada poder falsear a concorrência ou o comércio entre os Estados-Membros poder ser afectado, na acepção do n.º 1 do artigo 92.º do Tratado [13]. No caso em apreço, embora o alcance geral da medida não permita, como se referiu, avaliar precisamente *ex ante* a vantagem económica concedida às empresas indirectamente beneficiárias, em contrapartida torna admissível que facilmente se exceda o referido limiar no âmbito da aplicação concreta das medidas em causa.

4. *Quanto à violação do n.º 2, alínea c), do artigo 92.º relativo aos auxílios destinados a compensar as desvantagens causadas pela divisão da Alemanha*

34. O Estado recorrente considera subsidiariamente que, mesmo na hipótese de se poder qualificar como auxílio, a medida controvertida não podia ser declarada incompatível com o mercado comum. Com efeito, a excepção prevista no n.º 2, alínea c), do artigo 92.º do Tratado seria aqui aplicável porque a regulamentação em causa destinar-se-ia a compensar às empresas com sede nos territórios favorecidos as desvantagens económicas causadas pela divisão da Alemanha.

Partindo do princípio de que esta disposição continua actualmente em vigor, não obstante a reunificação da Alemanha, o Estado recorrente alega que, na sequência da divisão, o sistema de pequenas e médias empresas privadas foi sistematicamente desmantelado nos *Länder* da Alemanha Oriental. Em consequência, no momento da reunificação, os particulares que desejavam exercer actividades empresariais encontravam-se impossibilitados de adquirir com os próprios meios os capitais necessários ao financiamento da sua actividade. O regime adoptado pela República Federal da Alemanha pretendia exactamente compensar esta situação de desvantagem económica imputável, em última análise, às consequências da divisão.

35. A este respeito, deve referir-se que a norma do n.º 2, alínea c), do artigo 92.º do Tratado continua naturalmente a aplicar-se como anteriormente, não obstante a reunificação das duas Alemanhas, uma vez que este acontecimento certamente não comportou a sua revogação implícita. Todavia, por se tratar de uma disposição derrogatória do princípio fundamental do Tratado, ou seja, a proibição de os Estados-Membros provocarem distorções no papel normal da concorrência e consequentemente

13 — Acórdão de 21 de Março de 1990, Bélgica/Comissão (C-142/87, Colect., p. I-959, n.º 43).

no funcionamento do mercadocomum, através de medidas de auxílio a certas empresas que operam no território comunitário, esta disposição continua a ser de interpretação estrita [14].

36. Por esta razão, entendo, por um lado, que o âmbito de aplicação deve limitar-se às consequências directamente causadas pela divisão do território alemão em duas partes no momento histórico da divisão (refiram-se, por exemplo, os problemas causados, com o estabelecimento de uma linha de fronteira interior, às empresas alemãs situadas em certas regiões dos antigos *Länder* e de Berlim Ocidental, a interrupção das vias de comunicação ou a perda de alguns mercados devido à rotura das relações comerciais com as regiões submetidas à economia de Estado [15]) e, por outro, que a medida adoptada deve destinar-se exclusivamente a compensar as desvantagens económicas causadas pela divisão. Em contrapartida, esta disposição não pode ser utilizada para legitimar qualquer medida de apoio à economia das regiões que integravam, antes da reunificação, a Alemanha Ocidental, destinada a compensar integralmente o atraso económico de que sofrem os novos *Länder*. Como observou correctamente o Tribunal de Justiça no recente acórdão relativo aos auxílios alemães ao sector automóvel [16], tal interpretação é contrária quer à natureza de excepção da disposição em causa quer ao contexto e aos objectivos que prossegue.

37. Assim sendo, considero que o regime de desagravamento fiscal previsto na lei controvertida não preenche as condições enunciadas. Efectivamente, como referiu a Comissão, o atraso acumulado pelos novos *Länder* que comporta dificuldades para as empresas aí estabelecidas para encontrarem capitais no mercado, não resulta da divisão da Alemanha em dois Estados diferentes mas do novo regime económico-político adoptado, após a divisão, no território da ex-Alemanha Oriental. A supressão do antigo regime, na sequência da reunificação, e a consequente readaptação da economia de mercado levou o conjunto do sistema económico dos novos *Länder* a enfrentar a concorrência exterior de que tinha estado afastado durante anos. Ora, o atraso deste sistema económico relativamente ao sistema do resto da Alemanha não pode ser considerado consequência directa da divisão, sob pena de se considerar a derrogação do n.° 2, alínea c), do artigo 92.° do Tratado como uma excepção de alcance extremamente lato — tanto do ponto de vista geográfico como do seu conteúdo — ao princípio de que os auxílios concedidos pelos Estados que afectam o comércio são incompatíveis com o mercado comum. Em consequência, entendo que, ao considerar a derrogação do n.° 2, alínea c), do artigo 92.° do Tratado, a Comissão não excedeu o limite do seu poder discricionário devido a não ter sido demonstrado, mediante uma apreciação baseada no princípio da causalidade directa, que as medidas adoptadas com o regime controvertido se destinam a compensar as desvantagens económicas resultantes da divisão da Alemanha.

14 — V. neste sentido, o acórdão do Tribunal de Primeira Instância de 15 de Dezembro de 1999, Freistaat Sachsen e o./Comissão (T-132/96 e T-143/96, Colect., p. II-3663, n.° 132).

15 — Acórdão Freistaat Sachsen e o./Comissão, já referido, n.° 134.

16 — Acórdão Freistaat Sachsen e o./Comissão, já referido, n.° 135.

5. Quanto à aplicabilidade da derrogação do n.º 3, alíneas a) e c), do artigo 92.º do Tratado

38. Sempre a título subsidiário, o Estado recorrente considera a decisão viciada de desvio de poder, porque a legislação adoptada devia ter sido declarada compatível com o mercado comum, por força do n.º 3, alíneas a) e c), do artigo 92.º do Tratado.

39. Com efeito, o Governo alemão entende que a Comissão não exerceu correctamente o poder de apreciação que lhe é conferido pelo referido artigo. A Comissão considerou na parte V da decisão que o regime fiscal controvertido, por não se destinar a investimentos iniciais, na acepção da comunicação da Comissão relativa aos regimes de auxílios com finalidade regional [17], mas sim a ultrapassar desvantagens estruturais específicas, pode ser considerado um auxílio ao funcionamento que, segundo a prática da Comissão, só excepcionalmente pode ser declarado compatível com o mercado comum, inclusivamente nas regiões enumeradas no n.º 3, alínea a), do artigo 92.º do Tratado. Embora admita que os cinco *Länder* da ex-Alemanha Oriental e Berlim Oriental eram regiões assistidas, na acepção desta disposição, até ao final de 1999 [18], a Comissão considera que, devido a várias razões, a derrogação não pode, em todo o caso, aplicar-se no caso em apreço.

Em primeiro lugar, porque o regime de auxílios se destina a reforçar os capitais próprios das empresas beneficiárias cujos recursos podiam em seguida ser desviados para fora das regiões assistidas, não obstante a comunicação referida prever que os auxílios só podem ser concedidos se destinados a contribuir para o desenvolvimento sustentado e equilibrado da economia da região assistida e na condição de serem degressivos e temporalmente limitados. Por conseguinte, há risco de abusos porque os aumentos de capital podiam ajudar as empresas beneficiárias a exercer actividades fora dos novos *Länder*. O risco é real, devido a o regime de auxílios não ter conexão com os projectos específicos de investimento na região. A Comissão considera, em segundo lugar, que as medidas adoptadas pela República Federal da Alemanha não impedem que o desagravamento fiscal possa beneficiar os investimentos nas empresas que operam nos sectores sensíveis em relação aos quais há disposições específicas em matéria de auxílios e que também não se pode impedir que o regime fiscal se aplique a empresas em dificuldade. Nos dois casos, as comunicações referidas da Comissão não permitem que a maioria possa beneficiar da derrogação prevista no n.º 3, alínea c), do artigo 92.º do Tratado. Além disso, a decisão esclarece que o regime de auxílios não está abrangido no âmbito de aplicação da derrogação por não ser também aplicável às empresas com sede em Berlim Ocidental, embora esse território só parcialmente esteja compreendido nas regiões susceptíveis de auxílios.

17 — JO 1979, C 31, p. 9.

18 — V. a comunicação da Comissão relativa ao método de aplicação do n.º 3, alíneas a) e c), do artigo 93.º aos auxílios regionais (JO 1998, C 212, p. 2), e a prática daí resultante.

40. Considero que a Comissão procedeu a uma correcta apreciação que não pode ser

contrariada pelos argumentos do Estado recorrente. Em primeiro lugar, não creio que a circunstância invocada pela República Federal da Alemanha, de as entradas de capital a favor das empresas estabelecidas no território assistido se efectuar graças a uma relação sinalagmática — na medida em que a aquisição das participações se opera sempre a título oneroso — impede que se esteja, no caso em apreço, perante um auxílio ao funcionamento. Com efeito, as medidas em causa tornam sempre mais atractivas as participações nas empresas objecto do auxílio compensando desvantagens estruturais anteriores. Além disso, os argumentos invocados pelo Estado recorrente, segundo os quais seria reduzido o risco de abusos referidos na decisão, assim como a probabilidade de as empresas que operam nos sectores sensíveis poderem beneficiar do auxílio, não se afiguram significativos no âmbito de uma apreciação *ex ante* — a única que a Comissão pode efectuar para evitar a concretização na prática do risco de falsear o jogo do mercado — que exige apenas se comprove que o regime adoptado não impede a aplicação do regime segundo as modalidades proibidas. Para mais, não se contesta que o âmbito de aplicação geográfico da derrogação, na medida em que compreende Berlim Ocidental, não permite, em todo o caso, utilizar esta derrogação.

41. Por conseguinte, não creio que a Comissão não tenha utilizado correctamente o seu poder discricionário, pois respeitou as condições formais previstas nas normas pertinentes e baseou a sua decisão em circunstâncias de facto e de direito bem concretas. As análises efectuadas, que se baseiam em linhas directrizes formuladas nas referidas comunicações relativas aos regimes dos auxílios de finalidade regional e ao método de aplicação do n.° 3, alíneas a) e c), do artigo 92.° do Tratado, obstam a que esses auxílios sejam declarados compatíveis com o mercado comum.

6. *Quanto à liberdade de estabelecimento*

42. No que se refere à alegada violação do artigo 52.° do Tratado, considero que a República Federal da Alemanha tem razão ao afirmar que este artigo não pode servir de fundamento jurídico da decisão. Não se pode esquecer, com efeito, que a decisão foi adoptada na sequência do procedimento especial «simplificado» previsto no n.° 2 do artigo 93.° do Tratado que constitui uma excepção ao processo geral por incumprimento consagrado nos artigos 169.° e seguintes do Tratado (actuais artigos 226.° CE e seguintes). Em especial, o artigo 93.° do Tratado permite à Comissão, se considerar que um auxílio concedido por um Estado ou através de recursos do Estado não é compatível com o mercado comum, à luz do artigo 92.°, adoptar uma decisão a obrigar o Estado-Membro interessado a suprimir ou modificar o auxílio num prazo determinado. Se o Estado-Membro não cumprir esta decisão no prazo fixado, a Comissão, ou outro Estado-Membro interessado, pode dirigir-se directamente ao Tribunal de Justiça, em derrogação ao processo previsto nos artigos 169.° e 170.° do Tratado.

43. Resulta da redacção clara do referido artigo que o poder próprio da Comissão de adoptar as decisões em causa não tem carácter geral, limitando-se estritamente aos casos em que considera que um Estado-Membro violou as normas do Tratado relativas aos auxílios de Estado. Em contrapartida, a Comissão não pode utilizar o processo especial do artigo 93.° do Tratado para declarar a medida nacional incompatível com outras normas do Tratado e, no caso em apreço, as que garantem a liberdade de estabelecimento, uma vez que nesses casos a Comissão deve utilizar o processo mais «garantista» para o Estado interessado, previsto no artigo 169.° do Tratado.

44. Resulta das observações precedentes que, na parte em que considera o regime fiscal adoptado pela República Federal da Alemanha violador das normas do Tratado relativas à liberdade de estabelecimento, a decisão parece viciada de incompetência, o que torna inútil procurar, quanto ao mérito, se as disposições da EStG são efectivamente incompatíveis com o artigo 52.° do Tratado. Todavia, esta apreciação, por não ter incidência na parte decisória da decisão, não é susceptível de contrariar a legitimidade da decisão.

Conclusão

45. Pelas razões precedentes, sugiro que o Tribunal de Justiça decida:

1) negar provimento ao recurso;

2) condenar o Estado recorrente nas despesas.